

## Informe del Instituto de Derecho Tributario Ley 27.430 y Decreto 976/18

Con este decreto del PEN se reglamentaron dos incorporaciones de la Ley 27.430 (Reforma Fiscal del 2017). Puntualmente se refiere a situaciones derivadas de la aplicación del Impuesto Cédular a la enajenación de Inmuebles y Derechos sobre Inmuebles, y al Impuesto a las Ganancias en diversos casos de indemnizaciones por despido de personal jerárquico.

El decreto comienza a regir desde su publicación en el Boletín Oficial. **Por el momento no incorpora a los escribanos como agentes de retención de este nuevo impuesto.**

- **Definición de transferencia de derechos sobre inmuebles**

---

La ley 27.430 incorporó en su artículo 2 un nuevo hecho imponible al disponer que, a los efectos de la ley, son ganancias **los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.**

**Este decreto define el concepto “transferencia de derechos sobre inmuebles” como los derechos reales que recaigan sobre esos bienes y las cesiones de boletos de compraventa u otros compromisos similares.**

- **Aplicación temporal del Impuesto. Diferentes casos.**

---

Por su parte, la Ley 27.430 dispone en su artículo 86 que la aplicación de este nuevo impuesto cédular por la venta de inmuebles surtirá efecto para los ejercicios fiscales o años fiscales que se inicien a partir del 1° de enero de 2018, inclusive, con las siguientes excepciones:

*“Las operaciones detalladas en el apartado 5 del artículo 2° de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, tributarán en tanto el enajenante o cedente hubiera adquirido el bien a partir del 1° de enero de 2018 —en los términos que al respecto establezca la reglamentación— o, en caso de bienes recibidos por herencia, legado o donación, cuando el causante o donante lo hubiese adquirido con posterioridad a esta última fecha.*

En tales supuestos, las operaciones no estarán alcanzadas por el Título VII de la Ley 23.905. Por el contrario, en los restantes casos la enajenación del inmueble quedará alcanzada, de corresponder y en los términos del Título VII de la Ley N° 23.905, por el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas.

El Decreto comentado viene a delimitar el momento de la adquisición a la que hace referencia el artículo 86 de la Ley N° 27.430, al establecer que, a partir del 1° de enero de 2018 inclusive, la adquisición se produce cuando sucede alguno de los siguientes supuestos:

a) se hubiere otorgado la escritura traslativa de dominio; b) se suscribiere boleto de compraventa u otro compromiso similar, siempre que se obtuviere la posesión; c) se obtuviere la posesión, aun cuando el boleto de compraventa u otro compromiso similar se hubiere celebrado con anterioridad; d) se hubiese suscripto o adquirido el boleto de compraventa u otro compromiso similar –sin que se tuviere la posesión– o de otro modo se hubiesen adquirido derechos sobre inmuebles; o e) en caso de bienes o derechos sobre inmuebles recibidos por herencia, legado o donación, se hubiere verificado alguno de los supuestos previstos en los incisos a) a d) de este artículo respecto del causante o donante (o, en caso de herencias, legados o donaciones sucesivas, respecto del primer causante o donante).

Por su parte y en lo que se refiere a obras realizadas con posterioridad al 1 de enero de 2018 en inmuebles adquiridos con anterioridad a esa fecha, el decreto comentado dispone que:

*“Cuando se trate de obras en construcción sobre inmueble propio al 1° de enero de 2018, la enajenación del inmueble construido quedará alcanzada, de corresponder y en los términos del Título VII de la Ley N° 23.905, por el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas”.*

Finalmente dispone aplicar el mismo tratamiento, es decir alcanzadas en los términos del Título VII de la Ley N° 23.905 por el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, la enajenación de un inmueble respecto del cual, al 31 de diciembre de 2017, se hubiere suscripto un boleto de compraventa u otro compromiso similar y pagado a esa fecha, como mínimo, un SETENTA Y CINCO POR CIENTO (75%) del precio, aun cuando se verificara alguno de los supuestos contemplados en el primer párrafo de este artículo.

Es muy importante entender que este último caso sería un caso de excepción que beneficiaría con la NO aplicación del Impuesto Cedular al que aun escriturando a partir del 1/1/2018 y no habiendo recibido posesión antes de esa fecha, evita el pago del Impuesto Cedular al momento de la venta. Para ello entendemos que la escritura traslativa de dominio por la cual adquirió el dominio del inmueble debe referir la existencia de un boleto de compraventa firmado antes del 1/1/2018 en dónde conste el pago de como mínimo el 75 % del precio.

Finalmente dispone que será la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS la que establecerá la forma y los plazos en los que se acreditará la configuración de los supuestos previstos precedentemente.

- **Sujetos residentes en el exterior.**
-

El Decreto dispone, en su artículo 3, que son ganancias de fuente argentina las generadas por la transferencia de derechos sobre inmuebles situados en la República Argentina, **con independencia de la residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones o el lugar de celebración de los contratos**. Es decir, este nuevo impuesto cedular aplica a todo tipo de enajenaciones de inmuebles y derechos sobre inmuebles, aun cuando las partes sean no residentes y/o el contrato se celebre en el extranjero.

En lo que se refiere a la aplicación de este nuevo Impuesto Cedular a los sujetos NO RESIDENTES dispone el decreto, en el artículo 6, que la ganancia de las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el exterior, derivada de la enajenación de inmuebles o transferencia de derechos sobre inmuebles, situados en la República Argentina, **quedará alcanzada** por las disposiciones de este impuesto y solo se podrán computar como gastos, sólo aquellos gastos realizados en el país.

En los supuestos a que se hace referencia en el párrafo anterior, **el adquirente o cesionario residente en el país deberá retener el impuesto con carácter de pago único y definitivo** o, cuando ambas partes no sean residentes en el país, el impuesto deberá ser ingresado directamente por el enajenante o cedente en forma personal o a través de su representante legal en el país.

Finalmente, y con relación a este tipo de retenciones faculta a la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS para establecer la forma, el plazo y las condiciones para el ingreso del impuesto correspondiente a las operaciones alcanzadas por este capítulo.

- **Determinación del Valor de Adquisición en caso de que este no sea conocido**

---

En lo que se refiere al valor de adquisición del inmueble (**esto es entre otras cosas para el cálculo del monto del Impuesto Cedular que deba hacer el titular al momento de la enajenación**) dispone el decreto que en caso de no poder determinarse el valor de adquisición, **se considerará el valor de plaza del bien a la fecha de su incorporación al patrimonio del enajenante, cedente, causante o donante**. Este valor deberá surgir de una constancia emitida y suscripta por: (i) un corredor público inmobiliario, matriculado ante el organismo que tenga a su cargo el otorgamiento y control de las matrículas en cada ámbito geográfico del país, o (ii) por otro profesional matriculado cuyo título habilitante le permita dentro de sus incumbencias la emisión de tales constancias, o (iii) por una entidad bancaria perteneciente al Estado Nacional, Provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Tratándose de inmuebles ubicados en el exterior, la valuación deberá surgir de DOS (2) constancias emitidas por un corredor inmobiliario o por una entidad aseguradora o bancaria, todos del país respectivo. A los fines de la valuación, el valor a computar será el importe menor que resulte de ambas constancias.

- **Caso de exención del Impuesto**

---

En lo que hace referencia la ley a la exención por la enajenación de una casa habitación, dispone la Ley 27.430, en el artículo 20, que están exentos del Impuesto... “o) *El valor locativo y el resultado derivado de la enajenación, de la casa-habitación.*” Sobre esta cuestión el decreto comentado, en su artículo 5, dispone que a los fines de lo dispuesto en el inciso o) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, **deberá entenderse como inmueble afectado a “casa-habitación” a aquél con destino a vivienda única, familiar y de ocupación permanente del contribuyente.**

Finalmente dispone que las disposiciones del presente decreto entrarán en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial.